

TE Vwgh Erkenntnis 2015/12/16 2012/15/0230

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.12.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z8 lite;

EStG 1988 §7 Abs1;

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004

28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
 32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
 36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
 38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. EStG 1988 § 7 heute
 2. EStG 1988 § 7 gültig ab 25.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
 3. EStG 1988 § 7 gültig von 30.07.1988 bis 24.07.2020

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde 1. des Ing. K H, 2. des Ing. R A, 3. des Ing. H G und 4. des G Z als ehemalige Gesellschafter der Besitzgemeinschaft H in S, vertreten durch die CONFIDA Wolfsberg Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 9400 Wolfsberg, Offnerplatzl 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 31. Oktober 2012, Zl. RV/0633-K/07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2003 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer erwarben mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 2003 eine Liegenschaft samt einem nicht vollständig ausgebauten Bürogebäude. Nach Fertigstellung vermieteten die Beschwerdeführer das Bürogebäude im Rahmen einer (zwischenzeitig beendeten) Gesellschaft bürgerlichen Rechts. In den Erklärungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Jahre 2003 bis 2005 gingen sie von einer Nutzungsdauer des Bürogebäudes von 20 Jahren aus und machten jährlich 5 % der angefallenen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzung für Abnutzung geltend.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung legten die Beschwerdeführer dem Prüfer ein Gutachten eines Immobiliensachverständigen vor, laut welchem die Restnutzungsdauer des Bürogebäudes zum Stichtag 30. Jänner 2007 22 Jahre betrug. Der Immobiliensachverständige begründete die Restnutzungsdauer zusammengefasst wie folgt:

"Bei dem gegenständlichen Bürogebäude handelt es sich um ein im Jahre 2001 hergestelltes Stahlskelettragwerk, in welchen erst später Modulcontainer eingeschoben wurden.

Dies erfolgte im Jahre 2004 und es ist seitdem der gesamte Gebäudekomplex als beheizter Bürocontainerbau mit verkleideten bzw. verbländeten Fassaden auch optisch neu gestaltet worden.

Der vorgesetzte Eingangsbereich ist ebenfalls in Modulcontainerbauweise hergestellt worden und als runder Glaskubus technisch mit einem Wintergarten vergleichbar.

Der Kern des Stiegenhauses, welcher bereits im Jahre 2001 errichtet wurde, ist in Massivbauweise ausgeführt. Dieser teilt das Gebäude in zwei Hälften.

Vorerst wird vom Sachverständigen festgehalten, dass der gegenständliche Bürokomplex überwiegend in Container- also in Leichtbauweise ausgeführt ist. Lediglich ein kleiner Teil des Kernes davon ist in Massivbauweise hergestellt, welcher aber das wirtschaftliche Schicksal des Gesamtobjektes teilt und deshalb mit der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Containertraktes gleichzusetzen ist.

Die technische Nutzungsdauer des Tragwerksystems (= Skelettbau) und des Kernes (= Stiegenhaus) beträgt unter Berücksichtigung der gegebenen Verhältnisse 50 Jahre.

Um die Wirtschaftlichkeit dieser ursprünglichen Bauinvestition überhaupt zu rechtfertigen wären die Bürocontainereinbauten einmal zu erneuern. Diese haben unter Berücksichtigung der Bauart, des Standortes, der Raumanordnungen etc. eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von max. 25 Jahren.

Eine einmalige Zellenerneuerung ist wirtschaftlich vertretbar, zumal die Tragrahmenkonstruktion bei ordnungsgemäßer Wartung wahrscheinlich doppelt so lange hält und bei gleicher Nutzung und gleicher Anordnung die Container relativ leicht austauschbar sind.

Wesentlich dabei ist aber, dass nach 25 Jahren ohne einer Erneuerung des Bürogebäudes dieses als solches nicht mehr verwendet werden kann!

Die wirtschaftliche und auch die technische Lebensdauer dieses Leichtbaues ist somit für die betriebspezifische Nutzbarkeit als Bürohauses mit 25 Jahren limitiert.

In unserem Fall macht die wirtschaftliche Restlebensdauer des Bürogebäudes unter Berücksichtigung des Alters von 3 Jahren, insgesamt nur noch 22 Jahre aus.

Die objektiv anzunehmende wirtschaftliche Nutzungsdauer für die Abschreibung und Abnutzung (AfA) beträgt 25 Jahre."

Der Prüfer holte das Gutachten eines "Amtssachverständigen" ein, der in Bezug auf die Nutzungsdauer des gegenständlichen Bürogebäudes zu folgendem Ergebnis kam:

"Die anlaßgegenständliche Problematik dreht sich um die Abgrenzung zwischen Gebäudebestandteil(e) und/oder selbständiges Wirtschaftsgut unter Zugrundelegung einer einheitlichen (steuerlichen) Gesamtnutzungsdauer.

Im vorliegenden Gutachten (...) wird meines Erachtens der Verkehrsauffassung und dem gesamthaften Erscheinungsbild der ggstl. Liegenschaft zu wenig Augenmerk geschenkt.

Nach ständiger Rechtsprechung u. Verwaltungspraxis (Est.- RL 3139 ff) wird MASSIVBAUWEISE ua. folgend umschrieben:

'Massivbauweise' liegt vor bei Bauten aus Ziegel- oder Steinmauerwerk, aus Stahlbeton, aus STAHL (z.B. in Form von Skelett-, Rahmenbau oder Fachwerkbau) oder Bauten aus massiven Holzkonstruktionen.'

Nach dem äusseren Erscheinungsbild liegt eine typische Gebäudeform vor. Daher ist ein hergestelltes Stahlskeletttragwerk mit eingeschobenen Modulcontainern nach der Verkehrsauffassung keine bewegliche Sache, woran auch die Tatsache nichts ändert, dass es aus vorgefertigten Bestandteilen (Modulen) zusammengesetzt ist (VwGH: 21.9.2006; 2006/15/0156).

'Leichtbauweise' liegt lt. Est.-RL RZ 3139a etwa bei Bauausführung im Fachwerk oder Rahmenbau mit einfachen Wänden zB aus Holz, Blech, Faserzement oder Ähnlichem u. nicht massiven Dächern vor (Papp-, Blechausführung)'.
Im vom Gutachter zitierten Nutzungsdauerkatalog über bauliche Anlagen u. Anlagenteile des Hauptverbandes der allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Österreichs wurde die Nutzungsdauer von

Stahlkonstruktionen/außen - ungeschützt mit:

40 - 80 Jahren

geschützt mit:

60 - 100 Jahren angenommen!

Als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer (§ 8 EStG) eines Gebäudes angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere

statische Probleme in Betracht. Derartige Indikatoren können aus der Aktenlage (Befragungen, Dokumentationen) nicht abgeleitet werden, bzw. müssten stichtagsbezogen im Wege einer Teilwertabschreibungen beschrieben und begründet werden. Als Umstände, auf Grund derer eine kürzere als die durchschnittliche Nutzungsdauer (Paragraph 8, EStG) eines Gebäudes angenommen werden müsste, kämen z.B. ein schlechter Bauzustand, schlechte Bauausführungen oder besondere statische Probleme in Betracht. Derartige Indikatoren können aus der Aktenlage (Befragungen, Dokumentationen) nicht abgeleitet werden, bzw. müssten stichtagsbezogen im Wege einer Teilwertabschreibungen beschrieben und begründet werden.

Die Normal-AfA dient nicht der Vorwegnahme einer allfälligen künftigen ag. technischen oder wirtschaftlichen Abschreibung. Aufgrund der NICHTSTEUERHÄNGIGKEIT des angeschafften Vermögensstammes (...) nach Ablauf der gesetzlichen Spekulationsfrist, ist für die Beurteilung der steuerlichen RND ein strenger Maßstab anzulegen. Auf die Problematik 'Sofortaufwand und aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand' sei verwiesen, wo differente Ansatzpunkte im Liegenschaftsbewertungsgesetz und im Einkommensteuerrecht evident sind und zwangsläufig zu unterschiedlichen Ergebnissen führen (Doppelbegünstigung: erhöhte AfA aufgrund verkürzter RND und Sofortaufwand bei größeren Instandhaltungen u. Investitionen müssen sich ausschließen).

Die technische Lebensdauer ist abhängig von der Qualität des Baumaterials, aus dem das Gebäude besteht. Tatsächlich endet die technische Lebensdauer eines Gebäudes mit dem Verschleiß seiner tragenden Bauteile (Aussenwände, Decken). Ungewisse Zukunftsaussichten rechtfertigen die Annahme einer Verkürzung der steuerlichen Gesamtnutzungsdauer nicht.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer richtet sich NICHT nach dem Zeitraum der voraussichtlichen Benutzung durch den Besitzer des Wirtschaftsgutes oder anderen subjektiven Erwägungen, sondern nach der objektiven Möglichkeit einer Nutzung des Wirtschaftsgutes. Unmaßgebend ist etwa die Nutzungsart durch den Mieter.

Auf meine Anfrage bei der örtlichen Bewertungsstelle (...) wurde mir mitgeteilt, daß (die streitgegenständliche Liegenschaft) (Verwaltungsgebäude, Hallenbau) als einheitliches Geschäftsgrundstück (...) in der Bauklasse 1.24 (= gute Ausführung) lt. BewGes 1955 idgF. rechtskräftig bewertet wurde.

Ein Gespräch mit dem zuständigen Bautechniker der Gemeinde (...) - Herrn Ing. (K) - ergab, daß die massive Stahlkonstruktion die Büromodule in Riegelbauweise fest verbindet. Der Bautechniker erwähnte weiters, daß die Flächenwidmung Gewerbe-Industriegrund ausweist und als sogenannte Expansionsfläche für zukünftige Ansiedelungen vorgesehen ist. Auf meine Frage, wie denn die Baubehörde die Gesamtnutzungsdauer ggstl. Bewertungsobjektes einschätze, meinte Ing. (K): '50 Jahre könnten es schon sein'.

Die gewöhnliche Gesamtnutzungsdauer von Verwaltungs- u. Bürogebäuden wird gutachtlich zwischen 40 und 80 Jahren bemessen. (lt. Nutzungsdauerkatalog). Isolierte Containerbauten werden mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 15 bis 30 Jahren angesetzt. Berücksichtigt man den Umstand der äußeren Stahlkonstruktion, so erscheint die Gesamtnutzungsdauer für das ggstl. Gebäude von 40 Jahren - als Untergrenze von Verwaltungsgebäuden - angemessen! Die gewöhnliche Gesamtnutzungsdauer von Verwaltungs- u. Bürogebäuden wird gutachtlich zwischen 40 und 80 Jahren bemessen. (römisch eins t. Nutzungsdauerkatalog). Isolierte Containerbauten werden mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 15 bis 30 Jahren angesetzt. Berücksichtigt man den Umstand der äußeren Stahlkonstruktion, so erscheint die Gesamtnutzungsdauer für das ggstl. Gebäude von 40 Jahren - als Untergrenze von Verwaltungsgebäuden - angemessen!

Im Sinne der Bewertung entsprechend des EStG 1988 idgF., den Erkenntnissen des VwGH und der Einkommensteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen, sowie unter Berücksichtigung der technischen Merkmale, der Risikoeinschätzung der Immobilie, der Veränderungen des Marktes wird für das gegenständliche Gebäude eine betriebsgewöhnliche (Rest)Nutzungsdauer von 40 Jahren entsprechend einem AfA-Satz in Höhe von 2,5 % als die am wahrscheinlichsten zu erwartende Nutzungsdauer festgesetzt."

Unter Bezugnahme auf das Gutachten des "Amtssachverständigen" vertrat der Prüfer die Auffassung, bei der Beurteilung der Nutzungsdauer des Bürogebäudes sei die durchschnittliche Nutzungsdauer der Container und die unbestritten höhere Nutzungsdauer der äußeren Stahlkonstruktion zu berücksichtigen. Ausgehend davon sei eine Nutzungsdauer von 40 Jahren in Ansatz zu bringen, wodurch sich ein AfA-Satz von 2,5 % ergebe.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren Feststellungsbescheide betreffend Einkünfte der Jahre 2003 bis 2005, die der angeführten und den weiteren nicht verfahrensgegenständlichen Feststellungen entsprachen.

Die Beschwerdeführer beriefen gegen die aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Feststellungsbescheide und führten in der Berufung aus, dass das Gebäude in Leichtbauweise errichtet sei. Es sei nicht schlüssig, dass die unter Umständen längere Nutzungsdauer des Stahlskeletttragwerkes die Nutzungsdauer des Gebäudes erhöhe. Die Container mit einer maximalen Nutzungsdauer von 25 Jahren müssten nach Ablauf dieses Zeitraumes für eine weitere Nutzung des Gebäudes ausgetauscht und durch neue ersetzt werden. Hier liege ein mehrteiliges, insgesamt aber einheitliches Wirtschaftsgut mit unterschiedlicher Nutzungsdauer der einzelnen Teile vor. Die Nutzungsdauer des gesamten Wirtschaftsgutes richte sich nach der Nutzungsdauer des Hauptteiles. Da die Modulcontainer wohl unbestritten den Hauptteil darstellten, sei auf deren Nutzungsdauer von 25 Jahren abzustellen.

Das Finanzamt legte die Berufung der belangten Behörde zur Entscheidung vor, welche weitere Erhebungen und eine von den Beschwerdeführern beantragte mündliche Verhandlung durchführte.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge, wobei sie ihrer Entscheidung den nachstehend angeführten Sachverhalt zugrunde legte:

"Die (Beschwerdeführer) haben die Liegenschaft samt vorhandenen Teilen des Bürogebäudes mit Kaufvertrag vom 23. Dezember 2003 um EUR 1 Mio. erworben. Davon entfielen EUR 750.000,00 aufs Gebäude und EUR 250.000,00 auf Grund und Boden. Es war das Stahlskelett und ein Massivteil vorhanden (unstrittig). Im Kaufpreis waren sechs (...) bereits eingebaute Mustercontainer enthalten (unwidersprochenes Vorbringen des Gesellschafters 4 in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Im Jahr 2004 haben die (Beschwerdeführer) das Gebäude fertiggestellt und hiefür 30 Container eingebaut. 2004 wurden EUR 1,100.355,14 aktiviert (unstrittig, Anlagenverzeichnis 2004 und 'Aufstellung'). Ab Juli 2004 nutzten die (Beschwerdeführer) das dreigeschoßige Bürogebäude im Rahmen der Vermietung und Verpachtung (unstrittig). Die Ausstattung der Container ist der als Beilage 2 angefügten 'Containerbeschreibung' zu entnehmen.

Die (Beschwerdeführer) holten ein GA des SV ein, in dem dieser für das Gebäude eine technische ND von 25 Jahren feststellte (GA des SV und steuerlicher Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung). Der Amtssachverständige legte in seinem GA die ND mit 40 Jahren fest (GA des Amts-SV).

Die einheitliche ND von 25 Jahren begründen die (Beschwerdeführer) mit der im SV-ND-Katalog für 'Containerbauten' ausgewiesenen gewöhnlichen LD von 15 bis 30 Jahren und damit, dass die Container, die den Hauptteil ausmachen würden, nach 25 Jahren auszutauschen sind (GA, VB vom 5. März 2012 sowie die 'Aufstellung'). Das Finanzamt bezog, basierend auf den Angaben des Amts-SV, in die Betrachtungen die äußere Stahlkonstruktion mit ein und erachtete die Gesamt-ND mit 40 Jahren - die Untergrenze der ND von Verwaltungsgebäuden - als angemessen (GA des Amts-SV, Stellungnahme des FA).

Es liegt ein Gebäude vor, die Container sind unselbständige Bestandteile des Gebäudes. Die ND des Stahlskeletts und des in Massivbauweise errichteten Stiegenhauses beträgt 50 Jahre, die ND der Container 25 Jahre (unstrittig). Das Stahlskelett hat den Vorteil, dass einzelne Container früher, andere später ausgetauscht werden können, dies z.B. auch abhängig von den an sie gestellten Anforderungen. Innerhalb eines Zweierverbundes können die Container räumlich verändert werden, darüber hinaus ist dies jedoch aus statischen Gründen nicht möglich (Gesellschafter 4 in der mündlichen Berufungsverhandlung).

Das Gebäude war auf eine ND von 50 Jahren ausgerichtet. Um den Aufwand für das Stahlskelett überhaupt betriebswirtschaftlich zu rechtfertigen, muss ein einmaliger Austausch der Container erfolgen (GA des SV, Seite 16, 3. Absatz).

Unterlagen für das erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung geäußerte Vorbringen, für die sechs miterworbenen Container würden die Anschaffungskosten EUR 250.000,00 betragen, liegen nicht vor (Vorhalt vom 22. Feber 2010, Pkt. 1, Gutachterliche Stellungnahme vom 30. März 2012, Pkt. 1, mündliche Verhandlung).

In der 'Aufstellung' teilten die (Beschwerdeführer) von den Aktivierungen 2004 (EUR 1,100.355,14) dem Containerbau EUR 912.817,07 (87,69%) und dem Glaszubau EUR 187.538,07 (12,31%) zu. In beiden Teilpositionen sind auch 'anteilige nicht zuordenbare Investitionen' enthalten ('Aufstellung'). Diverse Aufwendungen in der Aufstellung betreffen nicht die

Container und ist die Nachvollziehbarkeit der hinter den Aufwendungen liegenden Leistungen nicht (hinreichend) gegeben (mündliche Verhandlung).

Die Kosten für einen Austausch sämtlicher Container bezifferten die (Beschwerdeführer) - konkret danach befragt - bzw. der SV nicht (Vorhalt vom 21. September 2009, Pkt. 7 und Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Seite 6, Pkt. 7). Der Gesellschafter 4 schätzte diesen Aufwand mit EUR 1,5 Mio. (mündliche Verhandlung). Den Zeitaufwand für den gänzlichen Containeraustausch bemaßen die (Beschwerdeführer) mit 2 bis 4 Monaten (Vorhalt vom 21. September 2009, Pkt. 7 und Gutachterliche Stellungnahme vom 20. Oktober 2009, Pkt. 7.)."

Nach Darstellung des angeführten Sachverhaltes führte die belangte Behörde aus, im Streitfall gelte es, für das im Rahmen der Vermietung und Verpachtung genutzte Bürogebäude eine einheitliche AfA festzusetzen. Die Beschwerdeführer begeherten einerseits, die Nutzungsdauer des Bürogebäudes mit der technischen Nutzungsdauer der Container zu begrenzen. Andererseits gingen sie selbst von einer 50-jährigen Nutzungsdauer des Gebäudes aus, indem sie die gewählte Form der Stahlskelettbauweise mit dem einmaligen Austausch der Container wirtschaftlich rechtfertigten. Diese Bauweise spreche nach Ansicht der belangten Behörde für eine längere Nutzungsdauer. Auch die Gebäudebeschreibung in der Versicherungspolizze ("Bauart massiv, Dachung: hart") stelle ein Indiz für eine "kompakte" Bauweise dar.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführer, "die Container würden den Hauptteil ausmachen", weshalb ihre Nutzungsdauer für das gesamte Gebäude relevant sei, könne die belangte Behörde schon deswegen nicht folgen, weil das Gesetz keine Anhaltspunkte dafür erkennen lasse, dass bei der Gebäude-AfA auf unselbständige Bestandteile des Gebäudes abzustellen sei. "Optisch sind die massiven Bauteile und die 'leichten' Container nicht separat abgegrenzt, sondern miteinander zu einem einheitlichen Gebäude verbunden." Abgesehen davon sei der von den Beschwerdeführern behauptete betragsmäßige Überhang der Aufwendungen für die Container nicht verifizierbar. Während auf entsprechende Fragen im Vorhalteverfahren keine konkrete Zuordnung der Aufwendungen vorgenommen worden sei bzw. allenfalls einzelne Teile zugeordnet worden seien, sei in einer "Aufstellung" auf einmal ein Großteil dem Containerbau zugerechnet worden. In der mündlichen Berufungsverhandlung sei erstmals, nicht näher dokumentiert, sondern nur grob geschätzt vorgebracht worden, dass für sechs im Jahr 2003 erworbene Container 250.000 EUR bezahlt worden seien. Diese Schätzung erscheine überhöht, weil der Kaufpreis für die 2003 erworbenen Container mehr als 40.000 EUR pro Stück betragen hätte, wohingegen im Jahr 2004 pro Container weniger als 20.000 EUR (584.500 EUR für 30 Container) bezahlt worden wären. In der mündlichen Verhandlung hätten die Beschwerdeführer überdies eingeräumt, dass einzelne Beträge, die dem Containerbau zugeordnet worden seien, tatsächlich nicht den Containerbau betroffen hätten bzw. keiner konkreten Leistung zuordenbar seien.

Die Beschwerdeführer behaupteten - in der mündlichen Verhandlung konkret befragt - nicht, dass das Gebäude nach Ablauf von 25 Jahren gänzlich unbrauchbar wäre, sondern nur, dass die Containerelemente ausgetauscht werden müssten. Wie bei einem Massivbau unselbständige Bestandteile mit einer kürzeren Nutzungsdauer ausgetauscht werden müssten, geschehe dies hier quasi "gebündelt" durch den Austausch der Containerelemente. Die von den Beschwerdeführern für einen Gesamtaustausch mit zwei bis vier Monaten bezifferte Dauer werde auch bei einem Massivhaus mit dieser Quadratmeteranzahl benötigt; abgesehen davon müsse - wie in der mündlichen Verhandlung dargelegt - nicht zwingend ein Gesamtaustausch erfolgen. Es sei naheliegend, den Austausch einzelner oder aller Container als Erhaltungsaufwand zu qualifizieren. Die mit dem Austausch allenfalls einhergehende Modernisierung und bessere Ausstattung stünden dem, ebenso wie die in der mündlichen Verhandlung behaupteten Kosten von 1.500.000 EUR, nicht entgegen, solange die Wesensart des Gebäudes nicht geändert werde.

Der unstrittig gute Bauzustand und auch die Bauweise ließen es vertretbar erscheinen, dass lediglich der gesetzliche AfA-Satz von 1,5% zum Tragen käme; allenfalls wäre noch eine AfA von 2% gerechtfertigt. Diese Bandbreite würde auch Deckung finden in der Nutzungsdauer für Industriebauten (50 bis 60 Jahre). Wenn nun das Finanzamt die Nutzungsdauer mit 40 Jahren (AfA von 2,5%) bemessen habe, sei es bei der gegebenen Sachlage den Beschwerdeführern in höchstmöglichem Ausmaß entgegen gekommen. Die belangte Behörde sehe keinen Anlass, eine längere als die vom Finanzamt angesetzte Nutzungsdauer zu berücksichtigen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 können von den Einnahmen als Werbungskosten auch die Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8) geltend gemacht werden. Nach Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 können von den Einnahmen als Werbungskosten auch die Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (Paragraphen 7 und 8) geltend gemacht werden.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, EStG 1988 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht werden. Gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera e, EStG 1988 können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht werden.

Mit der Vorschrift des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 Jahre und nicht weniger beträgt; die Beweislast für die Widerlegung dieser Vermutung mit der Behauptung des Vorliegens einer kürzeren Restnutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen, wobei ein solcher Beweis im Regelfall durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens zu erbringen ist (vgl. für viele das Erkenntnis vom 10. August 2005, 2002/13/0132, mwN). Mit der Vorschrift des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera e, EStG 1988 stellt das Gesetz die Vermutung im Sinne des Paragraph 167, Absatz eins, BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 Jahre und nicht weniger beträgt; die Beweislast für die Widerlegung dieser Vermutung mit der Behauptung des Vorliegens einer kürzeren Restnutzungsdauer trifft den Steuerpflichtigen, wobei ein solcher Beweis im Regelfall durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens zu erbringen ist vergleiche , für viele das Erkenntnis vom 10. August 2005, 2002/13/0132, mwN).

Unter Nutzungsdauer im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur eine im Schätzungswege feststellbare Größe (vgl. das Erkenntnis vom 22. November 2006, 2004/15/0139). Unter Nutzungsdauer im Sinne des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 8, Litera e, EStG 1988 ist die normale technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer zu verstehen. Sie ist keine errechenbare, sondern nur eine im Schätzungswege feststellbare Größe vergleiche , das Erkenntnis vom 22. November 2006, 2004/15/0139).

Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung. Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen ist, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. z.B. das zu § 108e Abs. 2 EStG 1988 ergangene Erkenntnis vom 28. November 2013, 2009/13/0164, mwN). Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung. Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen ist, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist vergleiche , z.B. das zu Paragraph 108 e, Absatz 2, EStG 1988 ergangene Erkenntnis vom 28. November 2013, 2009/13/0164, mwN).

Bei Gebäuden stellt jede bautechnische Einheit ein einzelnes Wirtschaftsgut "Gebäude" dar (vgl. das Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0156, VwSlg 8550/F, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

ist die Frage, ob nach einer Bauführung ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorhanden sind, an Hand bautechnischer Kriterien zu lösen. Maßgeblich ist, ob die Gebäude unmittelbar aneinander grenzend angebaut bzw. ineinander integriert bzw. aufeinander errichtet sind, oder mit entsprechendem räumlichen Abstand voneinander. Als weitere wesentliche Kriterien wurden in der Rechtsprechung insbesondere folgende genannt: Ineinandergreifen der einzelnen Räumlichkeiten sowie Bestehen eigener Eingänge und Stiegenaufgänge (vgl. die Erkenntnisse vom 30. Juni 1994, 92/15/0213 und vom 27. Jänner 1994, 93/15/0161), wobei der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis Slg. 3561/F ausgesprochen hat, dass ein Wohngebäude und ein Werkstättegebäude, die baulich unterschiedlich gestaltet sind, selbst dann nicht notwendigerweise eine bauliche Einheit bilden, wenn sie aneinander stoßen und das Wohngebäude nur durch einen im Werkstättegebäude liegenden Vorraum betreten werden kann. Es kommt somit auch dem unterschiedlichen Eindruck der äußeren Gestaltung der Gebäude, der "baulichen Gestaltung nach der Verkehrsauffassung" große Bedeutung zu (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0156, VwSlg 8550/F, mwN). Bei Gebäuden stellt jede bautechnische Einheit ein einzelnes Wirtschaftsgut "Gebäude" dar (vergleiche, das Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0156, VwSlg 8550/F, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob nach einer Bauführung ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorhanden sind, an Hand bautechnischer Kriterien zu lösen. Maßgeblich ist, ob die Gebäude unmittelbar aneinander grenzend angebaut bzw. ineinander integriert bzw. aufeinander errichtet sind, oder mit entsprechendem räumlichen Abstand voneinander. Als weitere wesentliche Kriterien wurden in der Rechtsprechung insbesondere folgende genannt: Ineinandergreifen der einzelnen Räumlichkeiten sowie Bestehen eigener Eingänge und Stiegenaufgänge (vergleiche, die Erkenntnisse vom 30. Juni 1994, 92/15/0213 und vom 27. Jänner 1994, 93/15/0161), wobei der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis Slg. 3561/F ausgesprochen hat, dass ein Wohngebäude und ein Werkstättegebäude, die baulich unterschiedlich gestaltet sind, selbst dann nicht notwendigerweise eine bauliche Einheit bilden, wenn sie aneinander stoßen und das Wohngebäude nur durch einen im Werkstättegebäude liegenden Vorraum betreten werden kann. Es kommt somit auch dem unterschiedlichen Eindruck der äußeren Gestaltung der Gebäude, der "baulichen Gestaltung nach der Verkehrsauffassung" große Bedeutung zu (vergleiche, nochmals das Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0156, VwSlg 8550/F, mwN).

Das gegenständliche Bürogebäude weist nach dem äußeren Erscheinungsbild eine typische Gebäudeform auf. Es besteht aus einem in Massivbauweise ausgeführten Stahlskeletttragwerk, in das Modulcontainer eingeschoben wurden. Die Modulcontainer bilden unstrittig eine bauliche Einheit mit dem Stahlskeletttragwerk, weil dieses ohne die Modulcontainer gar nicht nutzbar ist. Bei den Modulcontainern handelt es sich demnach um unselbständige Bestandteile des Gebäudes, für die kein eigener AfA-Satz in Frage kommt. Der AfA-Satz für die Modulcontainer richtet sich vielmehr nach der Nutzungsdauer des Stahlskeletttragwerks, die selbst nach dem von den Beschwerdeführern vorgelegten Gutachten 50 Jahre beträgt. Damit kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie - dem Finanzamt folgend - für das in Rede stehende Bürogebäude eine Gesamtnutzungsdauer von mindestens 40 Jahren für angemessen erachtet hat.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, II Nr. 455.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 16. Dezember 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012150230.X00

Im RIS seit

29.01.2016

Zuletzt aktualisiert am

20.09.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at